

# **BVGer A-2519/2019 vom 2. Juni 2021**

Bundesverwaltungsgericht, 2021-06-02, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-2519\\_2019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2519_2019)

FR: TAF A-2519/2019 du 2 juin 2021

IT: TAF A-2519/2019 del 2 giugno 2021

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 4.1.1**

L'assistance administrative avec l'Espagne est actuellement régie par l'art. 25bis CDI CH-ES - largement calqué sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE, qui est assorti d'un commentaire issu de cette organisation : OCDE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée [avec un commentaire article par article], différentes versions de ce document sont disponibles sur le site internet : [www.oecd.org](http://www.oecd.org) thèmes fiscalité conventions fiscales) - et par le ch. IV du Protocole joint à la CDI CH-ES (publié également au RS 0.672.933.21, ci-après : Protocole CDI CH-ES). Ces dispositions ont été introduites par un protocole du 28 juin 2006 et sont en vigueur depuis le 1er juin 2007 (RO 2007 2199; FF 2006 7281). Elles ont ensuite été amendées par un protocole de modification du 27 juillet 2011, en vigueur depuis le 24 août 2013 (RO 2013 2367), en l'occurrence par ses art. 9 et 12 (FF 2011 8391, 8397 s.; arrêts du TAF A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 4.1, A-6589/2016 du 6 mars 2018 consid. 4.1, A-3791/2017 du 5 janvier 2018 consid. 3 et A-4992/2016 du 29 novembre 2016 consid. 2).

### **E. 4.1.2**

Les impôts auxquels s'applique la Convention sont : l'impôt sur le revenu et sur la fortune. En ce qui concerne l'Espagne, cela comprend, entre autres, (i) l'impôt sur le revenu des personnes physiques, (ii) l'impôt sur les sociétés, (iii) l'impôt sur le revenu des non-résidents, (iv) l'impôt sur la fortune, et (v) les impôts locaux sur le revenu et sur la fortune, (art. 2 al. 1 et 3 CDI CH-ES). Les modifications du 27 juillet 2011 s'appliquent aux demandes d'assistance qui portent sur des renseignements concernant l'année 2010 et les années suivantes (art. 13 ch. 2 let. [iii] du Protocole du 27 juillet 2011; arrêts du TAF A-1342/2019 du 2 septembre 2020; A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 4.1; A-6589/2016 du 6 mars 2018 consid. 4.1; A-3791/2017 du 5 janvier 2018 consid. 3), de sorte que la présente affaire, qui porte sur les périodes fiscales du 1er janvier 2016 au 31 décembre 2017 est soumise aux règles en vigueur conformément à ces dernières modifications.

### **E. 4.2.1**

Sur le plan formel, le par. IV ch. 2 du Protocole CDI CH-ES prévoit que la demande d'assistance doit indiquer : a. l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête; b. la période visée par la demande; c. une description des renseignements demandés y compris de leur nature et de la forme selon laquelle l'Etat requérant désire recevoir les renseignements de l'Etat requis; d. l'objectif fiscal qui fonde la demande; e. dans

la mesure où ils sont connus, les nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés.

#### **E. 4.2.2**

En lien avec cette liste d'indications sur le contenu de la demande, à fournir par l'Etat requérant dans le contexte des CDI (comparé avec l'art. 6 al. 2 LAAF qui est d'application subsidiaire), le Tribunal fédéral retient qu'elle est conçue de telle manière que si l'Etat requérant s'y conforme scrupuleusement, il est en principe censé fournir des informations qui devraient suffire à démontrer la pertinence vraisemblable de sa demande (ATF 142 II 161 consid. 2.1.4; arrêt du TAF A-6366/2017 du 24 août 2018 consid. 2.2).

#### **E. 4.3.1**

Aux termes de l'art. 25bis par. 1 CDI CH-ES, l'assistance doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la CDI ou la législation fiscale des Etats contractants (arrêt du TF 2C\_893/2015 du 16 février 2017 consid. 12.3 non publié in : ATF 143 II 202; arrêts du TAF A-4977/2016 du 13 février 2018 consid. 3.6.1; A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.6.1 et les références citées). La condition de la pertinence vraisemblable des renseignements requis - clé de voûte de l'échange de renseignements (cf. arrêts du TF 2C\_695/2017 du 29 octobre 2018 consid. 2.6; 2C\_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3; arrêt du TAF A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 2.3.1) - a pour but d'assurer un échange de renseignements le plus large possible. Dans ce contexte, la demande ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves au hasard (interdiction de la pêche aux renseignements [« fishing expedition »] ou porter sur des renseignements manifestement impropres à faire progresser l'enquête fiscale ou sans rapport avec elle (ATF 144 II 206 consid. 4.2; arrêt du TF 2C\_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1). L'interdiction des « fishing expeditions » correspond au principe de proportionnalité (art. 5 al. 2 Cst.), auquel doit se conformer chaque demande d'assistance administrative. Cela dit, il n'est pas attendu de l'Etat requérant que chacune de ses questions conduise nécessairement à une recherche fructueuse correspondante (arrêt du TAF A-3703/2019 du 23 avril 2020 consid. 2.5 et les références citées). Cette condition est réputée réalisée si, au moment où la demande d'assistance administrative est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournis, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente (arrêt du TF 2C\_764/2018 du 7 juin 2019 consid. 5.1).

#### **E. 4.3.2**

Le rôle de l'Etat requis se limite à un contrôle de plausibilité; il doit se contenter de vérifier l'existence d'un rapport entre l'état de fait décrit et les documents requis, étant précisé que l'Etat requérant est présumé agir de bonne foi (arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.2; sur la condition de la bonne foi, consid. 4.4, infra). L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est ainsi en premier lieu du ressort de l'Etat requérant; il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou la transmission des informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents (voir ATF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4 [qui évoque en particulier une « répartition des rôles » entre l'Etat requérant et l'Etat requis]; arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.2; A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.3.2; A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.6.2).

### **E. 4.3.3**

L'exigence de la pertinence vraisemblable ne représente donc pas un obstacle très important à la demande d'assistance administrative (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2, 142 II 161 consid. 2.1.1, 139 II 404 consid. 7.2.2). Une fois que l'AFC a obtenu les documents qu'elle a sollicités auprès des détenteurs de renseignements, elle doit vérifier que les renseignements qu'ils contiennent remplissent la condition de la pertinence vraisemblable (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2). C'est du reste ce qu'exprime aussi l'art. 17 al. 2 LAAF, qui prévoit que l'AFC ne transmet pas les renseignements qui ne sont vraisemblablement pas pertinents, mais qu'elle les extrait ou les rend anonymes.

### **E. 4.3.4**

La demande d'assistance vise normalement à obtenir des informations sur la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Toutefois, dans certaines constellations spécifiques, des informations peuvent également être transmises au sujet de personnes dont l'assujettissement n'est pas invoqué par l'Etat requérant (cf. arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.3, A-4545/2016 du 8 février 2018 consid. 4.3.1, et A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4). La transmission d'informations est ainsi en principe également possible à condition de répondre à l'exigence de la pertinence vraisemblable (cf. ATF 144 II 29 consid. 4.2.3 et 142 II 161 consid. 4.6.1; pour des développements, cf. arrêt du TAF A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 3).

### **E. 4.3.5**

S'agissant des tiers non impliqués, la transmission de leurs noms n'est admissible, en vertu de l'art. 4 al. 3 LAAF, que si cette information est vraisemblablement pertinente. En d'autres termes, cela signifie que la disposition légale précitée n'empêche pas la transmission d'informations relatives à des tiers non impliqués - telles que leur nom - si ces informations sont susceptibles d'être pertinentes pour l'objectif fiscal poursuivi et si leur transmission est nécessaire, c'est-à-dire si le fait de les supprimer ou de les caviarder irait à l'encontre du but de l'assistance fiscale internationale ou rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3, 144 II 29 consid. 4.2.3 et les références citées; arrêts du TF 2C\_616/2018 du 9 juillet 2019 consid. 3.1, 2C\_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1). Cela étant, en cas de transmission, les tiers dont les noms apparaissent sont protégés; à la clôture de la procédure, l'autorité requise doit en effet rappeler à l'autorité requérante les restrictions à l'utilisation des renseignements transmis et l'obligation de maintenir le secret (cf. infra, consid. 4.5; art. 25bis par. 2 CDI CH-ESP; art. 20 al. 2 LAAF; cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3, 142 II 161 consid. 4.6.1; arrêt 2C\_537/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.4 [destiné à la publication]).

### **E. 4.4.1**

Le principe de la bonne foi s'applique (cf. art. 7 al. 1 let. c LAAF) en tant que principe d'interprétation et d'exécution des traités dans le domaine de l'échange de renseignements des CDI (ATF 143 II 202 consid. 8.3; arrêts du TAF A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.4.1; A-4669/2016 du 8 décembre 2017 consid. 2.3; A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.3.1). L'Etat requis est ainsi lié par l'état de fait et les déclarations présentés dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés (sofort entkräftet) en raison de fautes, lacunes ou de contradictions manifestes (arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.1; A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.4.1).

### **E. 4.4.2**

La bonne foi d'un Etat est toujours présumée dans les relations internationales, ce qui implique, dans le présent contexte, que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant (ATF 142 II 161 consid. 2.1.3; arrêt du TAF A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.4.2), sauf s'il existe un doute sérieux, cas dans lequel le principe de la confiance ne s'oppose alors pas à ce qu'un éclaircissement soit demandé à l'Etat requérant; le renversement de la présomption de bonne foi d'un Etat doit en tout cas reposer sur des éléments établis et concrets (ATF 143 II 202 consid. 8.7.1 avec les réf. citées; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.2).

#### **E. 4.5**

Le principe de spécialité veut que l'Etat requérant n'utilise les informations reçues de l'Etat requis qu'à l'égard des personnes et des agissements pour lesquels il les a demandées et pour lesquels elles lui ont été transmises (cf. art. 25bis par. 2 CDI CH-ES; cf. arrêt du TF 2C\_537/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.7 [destiné à la publication]; arrêts du 2C\_537/2019; TAF A-5046/2018 du 22 mai 2019 consid. 4 et 5, A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.9.1, A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.9.1). Ainsi, l'Etat requérant ne peut pas utiliser, à l'encontre de tiers, les renseignements qu'il a reçus par la voie de l'assistance administrative, sauf si cette possibilité résulte de la loi des deux Etats et que l'autorité compétente de l'Etat requis autorise cette utilisation (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3, arrêts du TF 2C\_537/2020 du 13 juillet 2020 consid. 3.4 [destiné à la publication]). C'est l'expression de la dimension personnelle du principe de spécialité (arrêts du TF 2C\_537/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.5 [destiné à la publication]; 2C\_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7). A cet égard, la jurisprudence précise qu'il existe des conceptions différentes, tant au niveau national qu'international, de la portée du principe de spécialité. Au vu de cette incertitude, l'AFC doit ainsi expressément informer l'autorité requérante de l'étendue de la restriction d'utiliser les renseignements transmis (cf. arrêts du TF 2C\_537/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.7 [destiné à la publication]; 2C\_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7). La Suisse peut à cet égard considérer que l'Etat requérant, avec lequel elle est liée par un accord d'assistance administrative, respectera le principe de spécialité (cf. parmi d'autres, arrêts du TAF A-769/2017 du 23 avril 2019 consid. 2.6; A-5066/2017 du 17 mai 2018 consid. 2.6).

#### **E. 4.6.1**

L'Etat requérant doit respecter le principe de subsidiarité (arrêts du TAF A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.5 et A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.5). A défaut d'éléments concrets, respectivement de doutes sérieux, il n'y a pas de raison de remettre en cause la réalisation du principe de subsidiarité lorsqu'un Etat forme une demande d'assistance administrative, en tous les cas lorsque celui-ci déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements ou procédé de manière conforme à la convention (ATF 144 II 206 consid. 3.3.2; arrêt du TF 2C\_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 7.2; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.7).

#### **E. 4.6.2**

Le principe de subsidiarité n'implique pas pour l'autorité requérante d'épuiser l'intégralité des sources de renseignement. Une source de renseignement ne peut plus être considérée comme habituelle lorsque cela impliquerait - en comparaison à une procédure d'assistance administrative - un effort excessif ou que ses chances de succès seraient faibles (arrêts du TAF A-6589/2016 du 6 mars 2018 consid. 4.5, A-4353/2016 du 27 février 2017 consid.

2.4). Lorsque l'Etat requérant a déjà rendu une décision sur les points à propos desquels il demande l'assistance et qu'il ne donne aucune explication montrant qu'il souhaite la réviser, le principe de subsidiarité s'en trouve en principe violé. Il n'est, cela dit, pas exclu qu'un Etat puisse avoir besoin de renseignements au sujet d'une procédure qui est déjà close, par exemple s'il a des motifs de penser que la décision prise doit être révisée. Dans un tel cas, la Suisse est cependant en droit d'attendre quelque explication à ce sujet, afin qu'il soit possible de comprendre ce qui motive la demande d'assistance (arrêts du TAF A-3703/2019 du 23 avril 2020 consid. 2.7.2 et A-6600/2014 du 24 mars 2015 consid. 8). Le critère décisif pour l'octroi de l'assistance administrative demeure la vraisemblable pertinence des informations requises (cf. consid. 4.3 supra; arrêt du TF 2C\_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3]).

### **E. 4.6.3**

Il n'y a pas lieu d'exiger de l'autorité requérante qu'elle démontre avoir interpellé en vain le contribuable visé avant de demander l'assistance à la Suisse (cf. arrêts du TAF A-1146/2019 du 6 septembre 2019 consid. 5.2; A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 4.3.3 et A-7413/2018 du 8 octobre 2020 consid. 9.5). Peu importe par ailleurs que l'Etat requérant obtienne en cours de procédure des informations directement du contribuable visé, parce que celui-ci choisit spontanément de les lui transmettre et/ou conclut un accord avec les autorités fiscales (cf. ATF 144 II 206 consid. 3.3.1). A cet égard, le Tribunal a eu l'occasion de préciser que lorsque le contribuable est soupçonné de n'avoir pas déclaré correctement à l'Etat requérant la totalité de ses avoirs détenus à l'étranger, il ne peut être exigé de ce dernier qu'il se soit adressé au préalable au contribuable concerné (cf. arrêts du TAF A-5695/2018 du 22 avril 2020 consid. 4.2.2; A-5648/2014 du 12 février 2015 consid. 7). Conformément au principe de la confiance, lorsque l'Etat requérant déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements, il n'y a pas lieu - sous réserve d'éléments concrets ou à tout le moins de doutes sérieux - de remettre en cause la réalisation du principe de la subsidiarité.

### **E. 4.7.1**

Les règles de procédure applicables dans l'Etat requérant et dans l'Etat requis doivent également être respectées. L'AFC dispose toutefois des pouvoirs de procédure nécessaires pour exiger des banques la transmission de l'ensemble des documents requis qui remplissent la condition de la pertinence vraisemblable (cf. consid. 4.3 supra) (ATF 142 II 161 consid. 4.5.2; arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.8, A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.8 et A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.8.1 avec les réf. citées).

### **E. 4.7.2**

Le respect de la procédure interne de l'Etat requérant ne signifie pas que l'Etat requis doit vérifier que la procédure dans celui-là s'est déroulée en conformité avec toutes les dispositions de droit applicables (arrêt du TAF A-3830/2015 du 14 décembre 2016 consid. 12). Une solution contraire serait impossible à mettre en oeuvre, les autorités suisses n'ayant pas les connaissances nécessaires pour contrôler en détail l'application du droit étranger. A cela s'ajoute que la procédure d'assistance administrative ne tranche pas matériellement l'affaire (arrêts du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.6; A-6385/2012 du 6 juin 2013 consid. 2.2.1); il appartient ainsi à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (arrêt du TAF A-5229/2016 du 15 mars 2017 consid. 4.2.5.1) et il n'appartient pas à l'Etat requis de se prononcer sur le bien-fondé

de l'imposition envisagée par l'Etat requérant pour décider de la pertinence d'une demande d'assistance. En conséquence, tout grief à ce propos doit être invoqué devant les autorités compétentes étrangères (ATF 144 II 206 consid. 4.3; arrêts du TAF A-6306/2015 du 15 mai 2017 consid. 4.2.2.5; A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 3.5.4; A-7143/2014 du 15 août 2016 consid. 11; A-688/2015 du 22 février 2016 consid. 9).

### **E. 5.1**

Sur le plan formel, le Tribunal de céans constate que la demande d'assistance administrative contient la liste des informations nécessaires à sa recevabilité, conformément au ch. IV ch. 2 du Protocole CDI CH-ES, de telle sorte que les conditions formelles de l'assistance sont satisfaites et que la pertinence vraisemblable des informations demandées est présumée respectée (cf. consid. 4.2 supra).

#### **E. 5.2.1.1**

Quant au fond et dans un premier grief, la recourante fait valoir que l'autorité inférieure n'aurait pas dû entrer en matière sur la demande d'assistance du (...) 2018 au motif que ladite demande violerait l'interdiction des fishing expeditions respectivement du principe de proportionnalité et que les informations à transmettre ne seraient pas vraisemblablement pertinentes.

#### **E. 5.2.1.2**

A cet égard, le Tribunal rappelle d'abord que les autorités espagnoles ont demandé la transmission d'informations afin de pouvoir vérifier le revenu et la fortune au niveau mondial du bénéficiaire de la carte de crédit concernée en vue d'effectuer une correcte taxation en Espagne de son titulaire/bénéficiaire qu'elles considèrent comme un résident espagnol. Pour ce faire, elles ont spécifiquement demandé de pouvoir connaître l'identité du titulaire du compte ayant alimenté la carte de crédit. Or, le Tribunal constate qu'il existe un rapport entre l'état de fait décrit dans la demande et les documents requis. Ensuite, il observe que les informations demandées sont propres à permettre l'imposition en Espagne de la personne concernée puisqu'elles contribuent à clarifier la question de sa résidence fiscale. En effet et de surcroît, l'autorité chargée de la taxation doit pouvoir déterminer l'origine des sommes qui ont été retirées avec la carte de crédit et les informations y relatives doivent ainsi être considérées comme vraisemblablement pertinentes. La transmission de ces renseignements est donc conforme au principe de proportionnalité. Le grief de la recourante n'est ainsi pas fondé.

#### **E. 5.2.2.1**

La recourante allègue ensuite que la transmission des informations la concernant violerait la protection des données confidentielles de tiers non impliqués. Selon elle, les informations transmises ne contribuent aucunement à élucider la situation fiscale du détenteur de la carte de crédit concernée et sont susceptibles de soulever d'inutiles questions à l'égard de ses organes pour ensuite engager leur responsabilité impliquant des sanctions fiscales, voire pénales. Elle soutient, en confirmant qu'elle est une société offshore transparente, que la simple transmission de son nom violerait le principe de proportionnalité à l'égard de ses administratrices dès lors que cette transmission pourrait conduire les autorités compétentes espagnoles à mener des investigations auprès d'elle et, de ce fait, auprès de ses administratrices. Par conséquent, en transmettant son nom, l'AFC transmettrait indirectement des informations concernant ces dernières, lesquelles seraient ainsi des tiers non concernés au sens de l'art. 4 al. 3 de LAAF. Elle estime en outre qu'en informant sur sa

qualité de signataire autorisé de la relation bancaire (...), les données relatives à B. \_\_\_\_\_ vont également être transmises alors que l'AFC a explicitement renoncé à les transmettre aux autorités espagnoles. Finalement, elle estime qu'en tant que société offshore transparente, son identité n'est pas pertinente pour établir « le domicile fiscal du titulaire du compte bancaire visé » et de ce fait également, les renseignements fournis ne sont pas vraisemblablement pertinents.

#### **E. 5.2.2.2**

A ce propos, le Tribunal exposera, tel que cela a été relevé ci-dessus (cf. consid. 4.3.4 et 4.3.5 infra), que si des tiers peuvent également être formellement concernés par une demande d'assistance, ils restent néanmoins protégés lorsque les renseignements sont fournis. D'une part, comme le relève l'AFC dans sa prise de position du 12 juillet 2019, aucune information relative aux administratrices de la recourante ne sera transmise aux autorités espagnoles. Enfin, le Tribunal constate que dans le dispositif de sa décision du 24 avril 2020, l'autorité inférieure a expressément décidé d'informer l'autorité fiscale espagnole que les informations transmises étaient soumises dans l'Etat requérant aux restrictions d'utilisation et obligations de confidentialité prévues par la Convention à l'art. 25bis par. 2 CDI CH-ES (cf. dispositif de la décision querellée, ch. 3). Compte tenu de la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant le principe de spécialité (cf. consid. 4.5 supra), l'AFC devra également préciser que les informations transmises dans le cadre de l'assistance administrative ne peuvent être utilisées dans une procédure qu'à l'encontre du détenteur de la carte de crédit concernée.

#### **E. 5.2.2.3**

Force est ainsi ici de constater pour la Cour de céans que la recourante ne met pas en évidence, ni même n'étaye, le fait prétendu que les informations dont la transmission est envisagée, dans le présent cas, pourraient être utilisées en violation du principe de spécialité. Il n'y a donc pas lieu de retenir que celles-ci pourraient être utilisées au détriment de tiers, ni qu'elles seront utilisées autrement que pour procéder à la taxation envisagée par l'autorité requérante, sauf à adopter une attitude de défiance et de remise en cause de la bonne foi, ce que le Tribunal fédéral a précisément jugé inadmissible (ATF 142 II 161 consid. 2.3). Dès lors, les craintes de la recourante quant à une violation du principe de spécialité dans son cas demeurent au stade de la conjecture toute générale. Le grief de la recourante est donc mal fondé et doit être rejeté.

#### **E. 6**

Au vu de ce qui précède, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de l'assistance administrative en matière fiscale. Dès lors, le recours doit être rejeté.

#### **E. 7**

La recourante, qui succombe, doit supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à 5'000 francs (cf. art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF; RS 173.320.2]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais déjà versée. Le solde de 2'000 francs doit être versé sur le compte du Tribunal dans les 30 jours dès l'entrée en force du présent arrêt. Le bulletin de versement sera envoyé par courrier séparé. Vu l'issue de la cause, il n'y a ainsi pas lieu d'allouer de dépens (cf. art. 64 al. 1 PA et art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

## **E. 8**

La présente décision rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (cf. art. 83 let. h de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le délai de recours est de dix jours (cf. art. 100 al. 2 let. b LTF). Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (cf. art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions. (Le dispositif de l'arrêt est porté à la page suivante)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.